

**FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR
CÂMPUS PROF. FRANCISCO GONÇALVES QUILES
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GUILHERME BORBA LEITE

**A ADOÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DE FLUXO DE CAIXA (DFC)
COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO DE RECURSOS PÚBLICOS
NO MUNICÍPIO DE CACOAL – RO.**

ARTIGO CIENTÍFICO
Trabalho de conclusão de curso

Cacoal – RO
2016

Guilherme Borba Leite

**A ADOÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DE FLUXO DE CAIXA (DFC)
COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO DE RECURSOS PÚBLICOS
NO MUNICÍPIO DE CACOAL – RO.**

Artigo Científico apresentado à Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR – Câmpus Prof. Francisco Gonçalves Quiles como requisito para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profa. M.^a Ellen Cristina de Matos.

**Cacoal – RO
2016**

L533d	<p>Leite, Guilherme Borba.</p> <p>A adoção da demonstração de fluxo de caixa (DFC) como instrumento de gestão de recursos públicos no município de Cacoal – RO/ Guilherme Borba Leite – Cacoal/RO: UNIR, 2016.</p> <p>29 f.</p> <p>Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação). Universidade Federal de Rondônia – Campus Francisco Gonçalves Quiles.</p> <p>Orientadora: Prof.^a M.^a Ellen Cristina de Matos.</p> <p>1. Contabilidade pública. 2. NBC T SP 16.6/. 3. Fluxo de caixa. 4. Gestão pública. I. Matos, Ellen Cristina. II. Universidade Federal de Rondônia – UNIR. III. Título.</p> <p>CDU – 657:336.126</p>
-------	---

Catalogação na publicação: Leonel Gandi dos Santos – CRB11/753

FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR
CÂMPUS PROF. FRANCISCO GONÇALVES QUILES
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

O artigo intitulado “**A adoção da Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) como instrumento de gestão de recursos públicos no município de Cacoal – RO**”, elaborado pelo acadêmico Guilherme Borba Leite, foi avaliado e julgado aprovado em 08 de Dezembro de 2016 pela banca examinadora formada por:

Profa. M.^a Ellen Cristina de Matos
Presidente

Profa. M.^a Liliane Maria Nery Andrade
Membro

Profa. Dr.^a Estela Pitwak Rossoni
Membro

A ADOÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DE FLUXO DE CAIXA (DFC) COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO DE RECURSOS PÚBLICOS NO MUNICÍPIO DE CACOAL – RO.

Guilherme Borba Leite¹

RESUMO: A Demonstração de Fluxo de Caixa tem como característica a evidenciação das variações financeiras, as quais não eram objetivamente evidenciadas pelas entidades, assim, proporcionando informações e auxiliando o gerenciamento e o controle financeiro, permitindo aos usuários uma análise mais precisa da situação de caixa e equivalentes de caixa. Portanto, este artigo tem por finalidade descrever e identificar a utilização da Demonstração de Fluxo de Caixa, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCT SP) 16.6, como instrumento de gestão de recursos públicos no município de Cacoal – RO. Realizou-se a pesquisa na Prefeitura Municipal de Cacoal, cuja coleta de dados ocorreu por meio de análise das demonstrações contábeis, dos exercícios de 2015 e 2014, disponibilizadas no portal do município e no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI) fazendo um comparativo das informações contidas. A pesquisa se configurou como bibliográfica com abordagem qualitativa. Considera-se que o município de Cacoal-RO, utiliza-se das normas e regulamentações na elaboração do demonstrativo, sendo a Demonstração de Fluxo de Caixa um instrumento de gestão simples e eficaz na gestão dos recursos municipais.

Palavras-chave: Demonstração de Fluxos de Caixa. NBCT SP 16.6. Gestão Pública.

1 INTRODUÇÃO

A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) aplicada no setor público teve a obrigatoriedade de sua elaboração e publicação estabelecida por ocasião do processo de convergência as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, surgindo a princípio para atender às exigências da legislação e sequencialmente percebeu-se a importância dessa demonstração para evidenciação das informações das variações financeiras, as quais não eram tão objetivamente evidenciadas até então, proporcionando informações e auxiliando o gerenciamento e o controle financeiro, permitindo aos usuários uma análise mais precisa da situação de caixa e equivalentes de caixa.

Considerando a importância da DFC e sua contextualização, o estudo proposto tem como problema de pesquisa: Como ocorre a utilização da Demonstração de Fluxo de Caixa, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 16.6, enquanto instrumento de gestão de recursos públicos no município de Cacoal – RO?

¹ Acadêmico concluinte do Curso de Ciências Contábeis da Fundação Universidade Federal de Rondônia-Campus Prof. Francisco Gonçalves Quiles, com TCC elaborado sob a orientação da professora M.^a Ellen Cristina de Matos.

Assim o objetivo geral do presente estudo foi: identificar e descrever a utilização da Demonstração de Fluxo de Caixa, conforme a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 16.6, como instrumento de gestão de recursos públicos no Município de Cacoal – RO.

E teve como objetivos específicos: a) identificar como se aplicam os critérios de padronização da Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) nas entidades públicas; b) descrever como se aplica o uso da DFC no setor público; e c) verificar se aplicam às normas de contabilidade a DFC utilizando as informações fornecidas pela DFC para tomada de decisão.

A pesquisa faz-se relevante, contribuindo não apenas para o meio acadêmico e social, como também possibilitará aos governantes do município de Cacoal, uma avaliação no seu processo de gestão dos recursos obtidos, por meio da análise apresentada a partir da DFC publicada. No ambiente acadêmico, permitirá a realização de futuras pesquisas acerca das formas de gestão e planejamento no setor público trazendo novidades e conhecimentos sobre as modificações tomadas, na gestão de recursos públicos com a realização da publicação dos resultados do estudo que ora são apresentados.

O estudo foi realizado pelo método dedutivo, tendo como abordagens qualitativa e descritiva, classificado como pesquisa exploratória, bibliográfica e documental. Utilizou-se a Demonstração de Fluxo de Caixa, Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada e o Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada, referente aos exercícios de 2015 e 2014, disponibilizadas no portal do município e no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI).

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Utilizando-se da fundamentação teórica, expõe-se uma análise das obras que abordam o assunto e propiciam base teórica e metodológica para o desenvolvimento do projeto de pesquisa, citando os principais conceitos e termos técnicos utilizados (PRODANOV; FREITAS, 2013).

2.1 CONCEITO DE FLUXO DE CAIXA

Conforme o Pronunciamento Contábil CPC 03, os elementos sobre o fluxo de caixa de uma entidade são úteis proporcionando aos usuários uma base para medir a capacidade da entidade de gerar Caixa e Equivalentes de Caixa, bem como sua utilização para decisões econômicas que serão tomadas sobre a entidade (CPC, 2012).

Segundo Quintana (2016), após ter sua obrigatoriedade predita na Lei nº 11.638/2007, a DFC se tornou um novo aparelho de informação contábil e financeira, ocupando assim a função da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR). Enquanto a DOAR tinha finalidade de apresentar as oscilações ocorridas no patrimônio que traziam reflexo no Capital Circulante Líquido (CCL), a DFC enfatiza especificamente os movimentos financeiros, que causaram efeitos no caixa e seus equivalentes.

Para tanto, a NBC TSP 16.6 legitima a utilização da DFC como demonstrativo para fins de projeção de cenários de fluxos futuros de caixa, possibilitando preparar análises sobre ocasionais mutações relacionadas à capacidade de sustentação do regulador financeiro dos serviços públicos, evidenciando as movimentações ocorridas no caixa e seus equivalentes (CFC, 2012). Segundo Souza (2014, p.1085):

A Demonstração do Fluxo de Caixa informa as entradas (recebimentos em dinheiro) e as saídas (pagamentos em dinheiro) de uma empresa segregadas em atividades Operacionais, atividades de Financiamentos e atividades de Investimentos, sendo que a soma dessas atividades resulta na variação líquida de caixa ocorrida no período contábil (exercício social) que somada ao saldo inicial de caixa mais equivalente-caixa resulta no final de caixa mais equivalente-caixa.

A eficiente e eficaz utilização da DFC como ferramenta de controle compreende o conhecimento de conceitos pertinentes àquela demonstração, dentre os quais se destacam: caixa e equivalentes de caixa.

O termo caixa é compreendido como o montante em espécie e depósitos bancários à disposição da entidade; enquanto os equivalentes de caixa são montantes mantidos para atender obrigações de caixa no curto prazo, não sendo destinados a investimentos ou outros propósitos, precisam ter conversibilidade imediata e serem passíveis de insignificante risco de mudança de valor, como movimentações financeiras com características de liquidez imediata (CFC, 2012).

Na elaboração da DFC o ente deve apresentar seus fluxos de caixa sucedidos das atividades operacionais (principais atividades geradoras de receita da entidade), de investimento (referentes à aquisição e à venda de ativos de longo prazo e de outros investimentos não inclusos os equivalentes de caixa) e de financiamento (mudanças no tamanho e na composição do capital próprio e no capital de terceiros da entidade), da melhor forma que lhe couber.

Esta classificação por atividade acomoda elementos que permitem aos usuários estimar o impacto de tais atividades sobre a acomodação financeira da entidade, podendo ser usadas como base de avaliação nas relações entre as atividades tanto no setor empresarial como público (sobre qual será explanada a partir deste ponto) (CFC, 2012).

2.2 DFC NO SETOR PÚBLICO E AS NORMAS CONTÁBEIS

As Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 00 tem caráter técnico e orientador, buscando auxiliar o profissional contábil a se adequar aos novos procedimentos utilizados na contabilidade. Na busca de auxiliar a União, os Estados e os Municípios na utilização dos novos procedimentos contábeis, fornecendo de informações úteis e legítimas para os gestores públicos e para toda a sociedade brasileira (BRASIL, 2013).

Com o propósito de padronizar os procedimentos utilizados no âmbito nacional, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), por meio da Instrução de Procedimento Contábil nº 08, traz nos seus objetivos:

De acordo com a IPC 08, esta Instrução de Procedimentos Contábeis tem por objetivo orientar os profissionais de contabilidade na elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa a partir da adoção das novas práticas contábeis aplicadas ao Setor Público, em cumprimento aos Princípios de Contabilidade sob a perspectiva do Setor Público nos termos da Resolução CFC n.º 1.111/2007 e ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (BRASIL, 2014, p. 5).

A IPC 00 apresenta que, ao elaborar o seu Plano de Contas, cada ente da Federação utilizará a estrutura padronizada do Plano de Contas Aplicado Setor Público (PCASP), podendo seguir o modelo indicado dessa instrução para melhor detalhamento do plano de contas.

Sendo que todas as entidades do setor público adotaram o PCASP e as novas demonstrações contábeis (Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP) deverão ser feitas de forma obrigatória até o final de 2014 (BRASIL, 2013).

Complementar ao Procedimento nº 00, o STN, por meio da Portaria nº 733, cita que no exercício de 2015, a Declaração das Contas Anuais (DCA) composta por Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e do Balanço Orçamentário das entidades da Federação serão destinadas ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), ressaltando a sua obrigatoriedade de declaração no exercício de 2015:

Art. 1º A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), conforme regras dispostas na Parte V do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), 5ª edição, são de observância facultativa no exercício de 2014.

Parágrafo único. Todas as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) descritas no art. 5º da Portaria STN nº 634, de 2013, serão de observância obrigatória a partir do exercício de 2015 segundo as regras contidas na 6ª edição do MCASP, aprovado pela Portaria STN nº 700, de 10 de dezembro de 2014 (BRASIL, 2014).

Ressalta-se a imposição da elaboração do demonstrativo, passando a ser um elemento a mais que deve constar na Demonstração Contábil Anual.

2.3 DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA DO SETOR PÚBLICO

Com a convergência das normas com os modelos internacionais de contabilidade, por si só, tentavam provocar alterações nos atuais demonstrativos contábeis previstos na Lei nº 4.320/1964, além da necessidade da inserção, no âmbito da gestão pública, de novos demonstrativos contábeis (BEZERRA FILHO; FEIJÓ, 2012).

Antes da adesão à Norma Brasileira de Contabilidade Técnica aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 16.6, a contabilidade do setor público, era gerida pela Lei de Finanças Públicas, a qual previa apenas a obrigatoriedade da elaboração de quatro demonstrativos, sendo eles: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstrações das Variações Patrimoniais.

Após a nova norma, adicionou-se a Demonstração de Fluxo de Caixa e do Resultado Econômico, trazendo ao setor público duas demonstrações que informam a situação financeira (LOPES *et al*, 2013).

Conforme a NBC TSP 16.6 e demais normas pertinentes, observa-se o tratamento destinado a elaboração da DFC adequada ao setor público.

2.3.1 Elaboração da DFC no Setor Público

No que diz respeito ao setor público, ao verificar o item 15 das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 08, a referida norma traz que a DFC será elaborada utilizando-se contas da classe 6 (Controles da Execução do Planejamento e Orçamento), sendo segregadas por natureza orçamentária de receita e de despesas, assim como suas funções e subfunções, podendo-se utilizar, quando necessário, de outros meios para filtrar, outras contas e movimentação extraorçamentária que ocasionalmente possam transitar pela conta Caixa e Equivalentes de Caixa (BRASIL, 2014).

Já no que se refere o item 31 da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 16.6 a:

A Demonstração dos Fluxos de Caixa deve ser elaborada pelo método direto ou indireto e evidenciar as movimentações havidas no caixa e seus equivalentes, nos seguintes fluxos:

- (a) das operações;
- (b) dos investimentos; e
- (c) dos financiamentos.

Contudo, conforme item 16 das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 08 a DFC será preferencialmente elaborada pelo método direto, evidenciando as movimentações ocorridas na conta Caixa e Equivalentes de Caixa, separando os fluxos das operações, dos

investimentos e dos financiamentos. No item 17 da mesma Instrução, os fluxos de caixa serão obtidos excluindo-se as contas intraorçamentárias, viabilizando a materialização das contas no ente (BRASIL, 2014).

Reforçando o item 16 das Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 08, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) mostra que: “Método direto: o procedimento contábil para elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, que evidencia as movimentações de itens de caixa e seus equivalentes, a partir das principais classes de recebimentos e pagamentos brutos”.

Este modelo possibilita melhor observação das aplicações dos recursos públicos, podendo ser aproveitáveis a qualquer entidade que receba recursos vindos do governo estadual e federal, permitindo a visualização dos atos governamentais e admitindo em sua exposição uma melhor transparência. Sua elaboração periódica visa demonstrar uma gestão pública comprometida com a responsabilidade fiscal e com o equilíbrio orçamentário, podendo ser elaborada pelo método direto ou indireto segundo as instruções de elaboração (CAMPOS, 2014).

2.3.2 Métodos de elaboração da Demonstração do Fluxo de Caixa

Para a elaboração da DFC o ente deve elaborar a demonstração dos fluxos de caixa das atividades operacionais podendo usar: O método direto que proporciona a visualização de todas as entradas e saídas brutas, ou seja, todas as operações de recebimento de receitas e todas as operações de desembolso de obrigações da entidade são demonstradas, valendo lembrar que essas entradas e saídas de dinheiro são subdivididas em: operacionais, financiamentos e investimentos (SOUZA, 2014).

Para Costa (2009) a demonstração por este método facilita ao usuário estimar a liquidez da empresa, pois evidência toda a circulação de recursos financeiros, como as origens dos recursos de caixa em que elas foram aplicadas. A estrutura para elaboração da DFC pelo método direto, conforme indicado no MCAPS (2016) disponível no Anexo A.

Com relação ao método indireto, a elaboração inicia-se pelo lucro líquido ajustando-o com as despesas e receitas que não tenham efeito de caixa e que não pertençam as atividades operacionais com as alterações de ativos e passivos incluídos com as atividades operacionais da entidade (SOUZA, 2014).

2.4 ESTRUTURA DA DFC APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Como descrito anteriormente, a Demonstração de Fluxo de Caixa procurará identificar quais as origens da geração de recursos de entrada de caixa, os itens de consumo de caixa, e o saldo do caixa na data das demonstrações contábeis, permitindo analisar a capacidade da entidade de gerar caixa e equivalentes de caixa e da utilização de recursos próprios e de terceiros em suas atividades. Vale ressaltar que a DFC deve ser feita pelo método direto e deverá demonstrar as alterações de caixa e equivalentes de caixa.

2.4.1 Fluxo de Caixa Originário de Atividades Operacionais

O Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais é subdividido entre ingressos e desembolsos operacionais, sendo que estes englobam todas as despesas orçamentárias referentes às atividades operacionais, comprovando os gastos de pessoal, os juros e obrigações sobre o débito e as transferências cedidas incluindo restos a pagar.

Já os Ingressos das Operações abrangem os ganhos referentes às atividades operacionais líquidas das respectivas deduções e as transferências recebidas intragovernamentais e intergovernamentais (MCASP, 2016).

Normalmente os ingressos são subdivididos em: Receitas derivadas, Receitas originárias e Receitas de transferências. As receitas derivadas abrangem as receitas obtidas por meio da autoridade pública, derivam de obrigação constitucional ou legal e, por isso são recebidas de forma impositiva, como, acontece quanto às receitas tributárias e às de contribuições especiais.

Por outro lado, as receitas originárias são arrecadadas por meio da exploração de atividades econômicas pelo ente público, derivam, sobretudo, de rendas do patrimônio mobiliário e imobiliário, de prestação de serviços comerciais.

Por fim, as receitas de transferências compreendem as transferências de recursos entre diversos entes da Federação, como no mesmo âmbito da confederação, inter e intragovernamental (SANTOS, 2013).

Na figura 01, se apresentam exemplos de atividades operacionais, tanto de ingressos como desembolsos.

INGRESSOS		DESEMBOLSOS	
RECEITAS OPERACIONAIS	ELEMENTOS DA RECEITA	DESPESAS OPERACIONAIS	ELEMENTOS DE DESPESA
Receita Tributária	Impostos Taxas Contribuições de Melhoria	Pessoal e Outras Despesas Correntes por Função	Aposentadorias e Reformas Pensões Outros Benefícios Previdenciários Salário-Família Vencimentos e Vantagens Fixas Obrigações Patronais
Receita de Contribuições	Contribuições Sociais Contribuições Econômicas		
Receita Patrimonial	Receitas Imobiliárias Receita De Concessões e Permissões	Juros e Encargos da Dívida	Juros Sobre a Dívida por Contrato Juros, Deságios e Descontos da Dívida
Outras Receitas Derivadas	—		
Outros Ingressos Operacionais	—		
Outras Receitas Originárias	—	Outras Despesas	Transferências Intragovernamentais Transferências Intergovernamentais
Receita de Serviços	—	Outros Desembolsos Operacionais	Retenções Pagamentos Extraorçamentários
Transferências Correntes	Transferências Intragovernamentais Transferências Intergovernamentais	—	—

Figura 01: Atividades Operacionais - Ingressos e Desembolsos

Fonte: Elaborado pelo autor

2.4.2 Fluxo de Caixa Originário de Atividades de Investimento

Da mesma forma que as atividades operacionais, as atividades de investimento também se dividem em: Ingressos de Investimento, que incluem as receitas alusivas à venda de ativos não circulantes, de amortização de empréstimos e financiamentos concedidos, abrangendo ainda as transferências intragovernamentais e intergovernamentais com o alvo de atender a despesas de investimento.

No que diz respeito aos desembolsos de investimento, estes envolvem as despesas orçamentárias pagas com investimentos e inversões financeiras, relativas à compra de ativos não circulantes e as concessões de empréstimos e financiamentos (MCASP, 2016).

2.4.3 Fluxo de Caixa Originário de Atividades de Financiamento

Segundo Quintana (2016), quando se refere aos Ingressos de Financiamento eles abarcam as aquisições de receitas orçamentárias arrecadadas de operações de empréstimos, financiamentos e demais procedimento de crédito, até mesmo o refinanciamento da dívida, conglomerada também com a integralização do capital social de empresas dependentes. Já os Desembolsos de Financiamento correspondem às despesas orçamentárias com amortização e refinanciamento da dívida, contendo liquidação das sobras a pagar processadas e não processadas relativas à amortização e refinanciamento da dívida.

Contudo, segundo Gonçalves (2010) esse instrumento não se aplica às entidades do setor público, pois em essência seu objetivo não é obter ganhos no mercado financeiro, nem repartir seu patrimônio em quotas patrimoniais. Porém, a obtenção de financiamentos por meio de empréstimos é um fato que é utilizado pelo setor público que busca, na aquisição de empréstimos, sanar problemas de déficits de caixa, que possam ocorrer em determinado momento, ou por deficiências de planejamentos.

2.4.4 Notas Explicativas

Segundo MCASP (2016), a DFC deverá ser seguida de notas explicativas quando os itens que formam os fluxos de caixa forem significativos. Necessitará o ente divulgar os saldos expressivos de caixa e equivalentes de caixa mantidos, mas que não estarão disponíveis para uso imediato; as transações de investimento e financiamento que não envolva o uso de caixa ou equivalentes de caixa, como obtenções financiadas de ativos e arrendamento financeiro, não devendo ser inseridas na DFC.

Neste contexto, percebe-se a importância da utilização de notas explicativas na divulgação de informações relevantes sobre essas transações da entidade pública. Assim no que se refere o item 6.5 da parte V do MCASP:

Algumas operações podem interferir na elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, como, por exemplo, as retenções. Dependendo da forma como as retenções são contabilizadas, os saldos de caixa e equivalente de caixa podem ser afetados. Basicamente a diferença será sob o aspecto temporal. Se o ente considerar a retenção como paga no momento da liquidação, então deverá promover um ajuste no saldo da conta caixa e equivalentes de caixa a fim de demonstrar que há um saldo vinculado a ser deduzido. Entretanto, se o ente considerar a retenção como paga apenas na baixa da obrigação, nenhum ajuste será promovido.

Com isso, casuais modificações relacionadas às retenções deverão ser demonstradas em notas explicativas, detalhando os procedimentos não evidenciados de forma que fique claro para qualquer um que tenha acesso ao demonstrativo.

2.5 PESQUISAS ANTERIORMENTE REALIZADAS SOBRE A DFC APLICADA AO SETOR PÚBLICO NO BRASIL

Há muito se discute quanto à elaboração, evidenciação e divulgação da DFC como instrumento de gestão dos recursos de entes do setor público, considerando o fato de ser compreendida como uma demonstração de fácil entendimento, a qual evidencia, de forma simples e clara, as origens de receitas e desembolsos efetuados durante um determinado exercício, de forma que, ao utilizá-la, o gestor estará ciente das fontes de recursos utilizadas, bem como para onde estão sendo destinados.

A respeito cita-se o trabalho de Campos (2014), em que a autora trata o fluxo de caixa como importante meio de ajuizamento da gestão, com o papel de encaminhar seus gestores a analisar as finanças, alertando-se para aceitáveis ajustes, permitindo a projeção de cenários, resguardando o patrimônio, provocando maior eficácia, eficiência nos serviços que são prestados, ajustando comprováveis falhas, e, portanto, objetivando o equilíbrio orçamentário, durante a realização do ano financeiro.

Com o mesmo interesse Carlin; Carlin e Fachina (2015) buscaram analisar o ciclo de vida dos municípios gaúchos, empregando artifícios adotados na preparação da DFC, qualificando o estágio do ciclo de vida dos municípios por meio do julgamento dos sinais dos três fluxos de caixa, atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos.

Outro estudo que se pode citar é o de Santos (2013), que buscou determinar a importância causada com as informações do Demonstrativo de Fluxo de Caixa, medindo sua aplicabilidade, sendo realizado no Município de Içara – SC, utilizando-se de relatórios disponibilizados no setor contábil do município e com tal base documental, observou o impacto do demonstrativo sobre a entidade.

Semelhante aos objetivos propostos neste estudo, Lopes *et al.* (2013) buscaram analisar a relevância das informações originadas pelo DFC e o Balanço Financeiro, logo após aprovação da Norma Brasileira de Contabilidade Técnica aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 16.6, obrigando o setor público a elaborar além do Balanço Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e a Demonstração das Variações Patrimoniais, a DFC e a Demonstração do Resultado Econômico.

3 METODOLOGIA

O presente estudo foi guiado pelo método dedutivo, analisando-se de forma geral para um caso específico, na busca de se obter uma conclusão (PRODANOV; FREITAS, 2013).

Qualificado como pesquisa exploratória e descritiva, empregou-se um levantamento bibliográfico e documental utilizando-se: livros; artigos científicos; dissertações; revistas *online*; pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis; instruções e portarias emitidas pela Secretaria de Tesouro Nacional (STN); Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCT SP); a Lei de Finanças Públicas nº. 4.320/1964; o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público e demonstrativo do município estudado.

Como o Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada; Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada e a própria DFC, foi feita análise das demonstrações contábeis, dos exercícios referentes aos anos 2015 e 2014, sendo encontrados tanto no *sítio online* do município de Cacoal quanto no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI). Quanto à abordagem, foi utilizada a qualitativa dos dados, objetiva-se constatar o uso da DFC pelo ente do setor público como uma ferramenta de gestão dos recursos em conformidade com as normas citadas no referencial, sendo confrontada junto à bibliografia colhida referente ao tema.

4 DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Antes de se iniciar a discussão dos resultados obtidos, faz-se necessário apresentar ao leitor um breve histórico do município de Cacoal, que foi a entidade estudada. Em seguida serão expostos os demonstrativos contábeis da entidade pública.

4.1 HISTÓRICO DO MUNICÍPIO

Conforme informações extraídas do *site* do município, Cacoal está localizada na porção Centro-Leste do Estado de Rondônia, com área de 3.793 km² de extensão territorial com população atualmente de 78.574 habitantes (IBGE, 2010).

A vila de Cacoal surgiu na década de 1960 ao iniciarem a abertura da BR-364, mas o nome da região existe desde o tempo de Marechal Rondon. Conta o professor e historiador, Amizael Gomes da Silva, no livro: “No Rastro dos Pioneiros: um pouco da história de

Rondônia”, que Rondon teria recomendado ao guarda-fio Anízio Serrão, que construísse uma casa e requeresse o local próximo à margem do rio Machado, onde havia notado grande quantidade de cacau nativo. Serrão requereu o local para si e denominou-o Cacoal.

Cacoal, também chamada a Capital do Café, tem este título pelo seu potencial agrícola, sendo um dos mais prósperos e importantes municípios do Estado de Rondônia. O café, que já foi a principal fonte econômica, hoje, não é mais o único. O Município é uma parte do Brasil representada por uma população proveniente da maioria dos estados, principalmente, Paraná, Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Espírito Santo, Minas Gerais e dos estados do Nordeste, além das etnias indígenas, que já habitavam a região (PREFEITURA, 2016).

4.2 ANÁLISE DOS RELATÓRIOS MUNICIPAIS

A demonstração de fluxo de caixa do município de Cacoal foi elaborada conforme as normas contidas na NBC 16.6 além de seguir o Pronunciamento IPC 08, o demonstrativo estudado foi dos exercícios de 2014 e 2015. Embora tenha alguns erros contábeis justificados nas notas explicativas, pode se notar discrepância nos valores de ambos os exercícios da linha transferência, pertencente aos grupos ingressos e desembolso relacionados às atividades operacionais, não estando apresentadas em notas explicativas.

No exposto pelo município para o ano de 2014 apresenta-se um quantitativo no valor total de R\$ 97.284.461,62 quando o correto seria de R\$ 168.705.611,70, englobando os ingressos intragovernamentais e outros ingressos operacionais, já o ano de 2015 que apresenta o valor total de R\$ 163.084.410,64 sendo o correto R\$ 184.945.145,47. Sendo que os valores ajustados serão utilizados para fins de análise.

O mesmo ocorre no grupo de desembolsos no ano de 2014 apresentou valor total de R\$ 723.150,65 quando o correto seria de R\$ 75.240.983,66, somando-se as transferências extraorçamentárias e restos a pagar, no ano de 2015 que apresenta o valor total de R\$ 53.402.385,76 sendo o correto R\$ 75.218.782,63.

4.2.1 Fluxo de caixa das atividades operacionais: Ingressos

Conforme MCASP (2016) o fluxo de caixa das atividades operacionais é subdividido entre os grupos de ingressos e desembolsos operacionais, abrangendo todas as receitas e despesas orçamentárias referentes às atividades operacionais.

Ao fazer a análise dos ingressos de receitas das operações no caixa da entidade, a figura 02 a seguir demonstra quais as fontes de receitas que o município possui e sua representatividade no fluxo de caixa quando comparado entre os exercícios estudados.

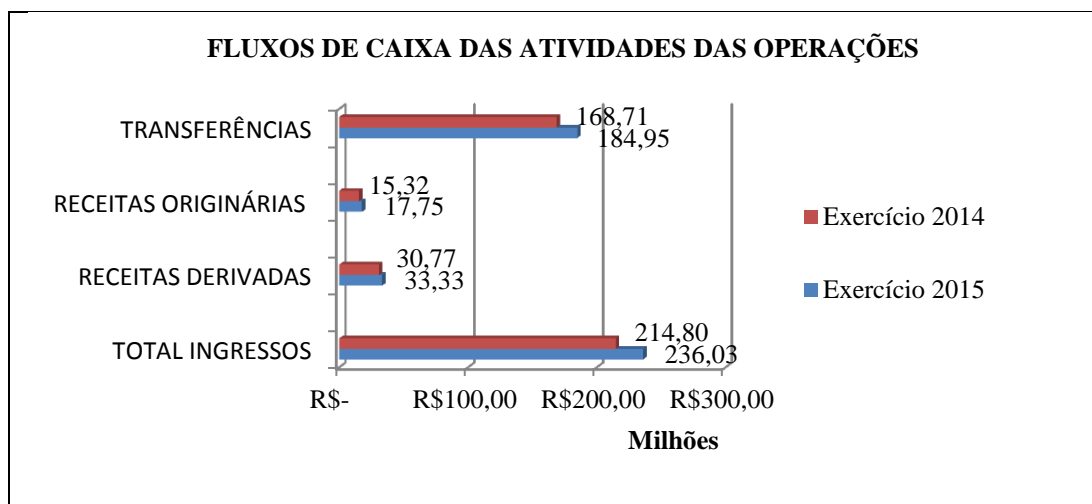


Figura 02: Fluxos de Caixa das Atividades das Operações

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Como é evidenciado na figura 02, nota-se um aumento dos ingressos do exercício de 2014 para 2015 de 9,88% nos ingressos referentes às atividades operacionais representando um valor de R\$ 21.225.346,76 a mais para a gestão municipal. O aumento nos ingressos deve-se principalmente pelo acréscimo das receitas derivadas, originárias e transferências destinadas ao município.

Percebe-se grande dependência do município com relação ao Estado de Rondônia e a União, representando as principais fontes de transferências de recursos, além de outros ingressos operacionais. Embora em ambos os exercícios as receitas derivadas que são compostas por tributos (impostos, taxas e contribuições de melhorias), e as receitas originárias as quais incluem recebimentos patrimoniais e de serviços tenham sido arrecadadas a mais do que a previsão orçada, sua representatividade no total de ingressos são mínimas apresentando respectivamente 14,12% e 7,52%.

Ao analisar as receitas derivadas ressalta-se que, segundo Santos (2013) as receitas derivadas que são compostas por tributos, impostos de competência municipal como: Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); Imposto Sobre Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis e Direitos reais sobre Imóveis (ITBI); Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), taxas e contribuições de melhorias. Além de fazerem parte desse grupo receitas de contribuições como, por exemplo, contribuição para custeio do serviço de

iluminação pública e outras receitas derivadas, são as principais fontes da prefeitura na obtenção de recursos gerados nas atividades municipais, conforme apresentado na figura 03:

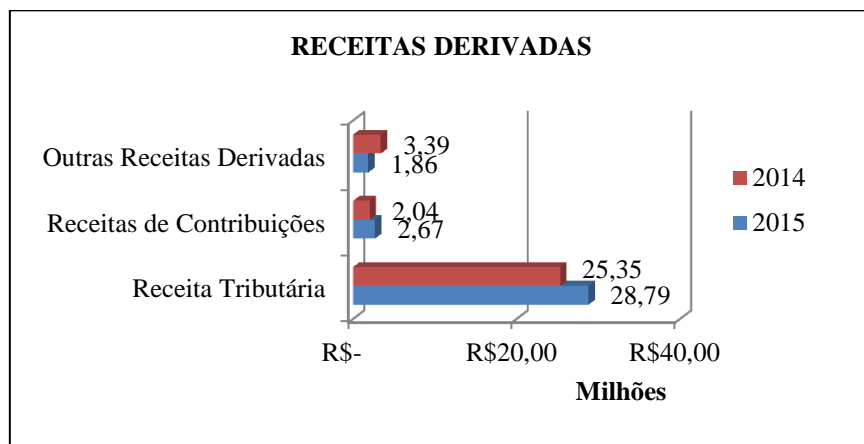


Figura 03: Receitas Derivadas

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

De acordo com a figura 03, sua principal fonte de ingresso de recursos à arrecadação tributária a qual sua representatividade gira em torno de 86,39% do total das receitas derivadas no ano de 2015 e 82,37% em 2014. Obtendo um aumento nas receitas de 8,32%, alavancada principalmente pela alta das receitas tributárias, variando 13,59%.

Ao retratar as receitas originárias, são receitas que conforme MCASP (2016) compõem as receitas originárias as receitas patrimoniais, como por exemplo, aluguel ou remuneração de depósitos bancários entre outros, fazem parte desse grupo as receitas de serviços, como ganhos com serviços de transporte, serviços de saneamento básico, serviços administrativos entre outros, há também a figura das remunerações das disponibilidades que são os ingressos derivados de outras origens não classificáveis anteriormente, representadas na figura 04:

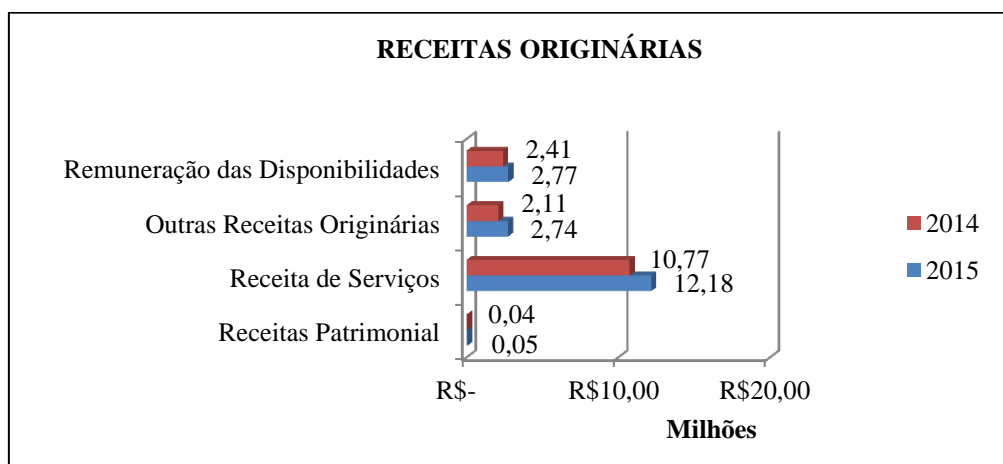


Figura 04: Receitas Originárias

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

As receitas originárias representam o menor quantitativo dos ingressos relacionados às atividades operacionais do município, sendo mais expressivo, quanto aos valores sobre as receitas de serviços que representam 68,64% em 2015 e 70,26% em 2014 do total das receitas originárias, apresentam alta de 15,83% entre os exercícios. Contrário a essa realidade encontra-se as receitas patrimoniais que tem mínimo impacto nos ingressos das receitas desse grupo, representando apenas 0,31% e 0,28% respectivamente das receitas.

Por fim, as receitas de transferências são receitas vindas das entidades públicas de diferentes níveis de governo, intra e intergovernamentais, no caso do município estudado é oriunda do Estado de Rondônia e da União, além de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito privado, para atender despesas públicas (MCASP, 2016).

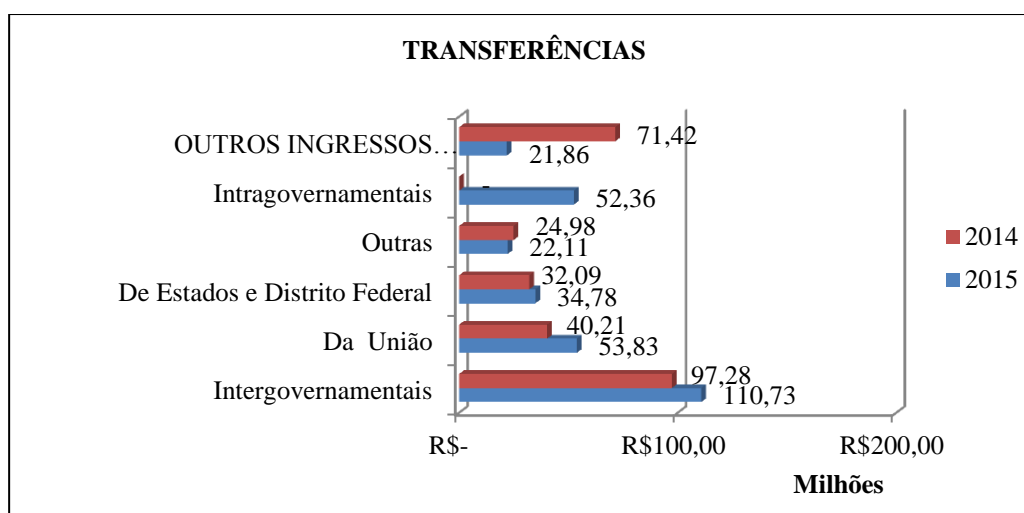


Figura 05: Transferências
Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Assim, conforme a figura 05 percebe-se grande dependência de repasses intergovernamentais, majoritariamente vindos da União, com uma alta de 33,87% quando comparado ao exercício de 2014. No que se refere aos outros ingressos operacionais tiveram uma queda significativa de 69,39% no ano de 2015, já as receitas intragovernamentais só foram obtidas no ano de 2015 destacando-se a busca de recursos por outros meios além dos recursos vindos da esfera Federal e Estadual.

4.2.2 Fluxo de caixa das atividades operacionais: Desembolsos

Segundo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) despesa pública é o conjunto de gastos efetivados pelo ente público para o funcionamento e conservação dos serviços públicos prestados. Neste contexto caracterizam-se como desembolsos todas às despesas orçamentárias e extraorçamentárias pagas de atividades operacionais, subdividindo-se entre desembolsos com pessoal e outras despesas correntes por

função; juros e encargos sobre a dívida e as transferências, além dos restos a pagar (SANTOS, 2013).

Logo abaixo é apresentado o gráfico trazendo de forma objetiva as despesas ocorridas nos anos de 2014 e 2015 que totalizaram um valor correspondente a R\$ 199.275.055,57 e R\$ 218.354.529,20 subsequentes, equivalentes a um aumento nos desembolsos entre os períodos de 9,57%.

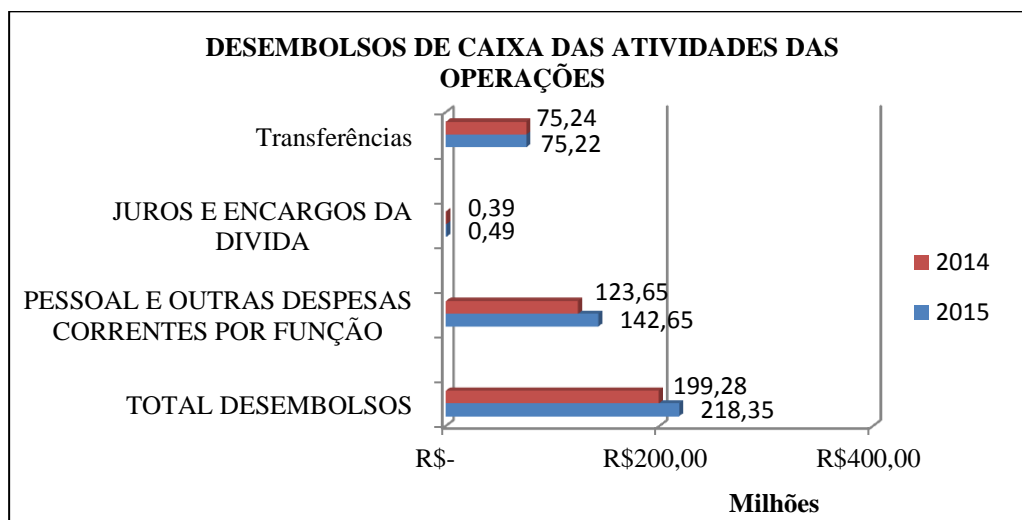


Figura 06: Desembolsos de Caixa das Atividades das Operações

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Pode-se analisar com relação à figura 06 que os gastos do município predominam com desembolsos pessoal e outras despesas correntes por função representando 62,05% e 65,33% respectivamente. Em contrapartida, juros e encargos da dívida tem pouca relevância com relação aos desembolsos totais, tendo gasto em 2014 o montante de R\$ 486.054,23 e em 2015, R\$ 387.087,67.

No que diz respeito às transferências, nota-se que ela se manteve praticamente inalterada, com uma pequena redução de 0,03%, resultado este possibilitado já que não houve desembolsos extraorçamentários e restos a pagar no ano de 2015. Tais gastos extraorçamentários não constam na lei orçamentária anual, incluem saídas de valores decorrentes de depósitos, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios (MCASP, 2016).

Quando se menciona os desembolsos com pessoal, tais despesas são relacionadas aos gastos relativos a servidores ativos e inativos e pensionistas; mandatos eletivos; cargos; funções ou empregos civis, militares e de membros de Poder; despesas com aquisição de material de consumo; pagamento de diárias; contribuições; subvenções; auxílio-alimentação; auxílio-transporte; além de outras despesas da categoria econômica despesas correntes.

Quanto sua classificação por função, esta divide as verbas orçamentárias em funções e subfunções, com o intuito de esclarecer onde está sendo realizada a despesa governamental. É uma classificação comum e obrigatória, nas esferas governamentais, permitindo a estabilização dos gastos do setor público (MCASP, 2016).

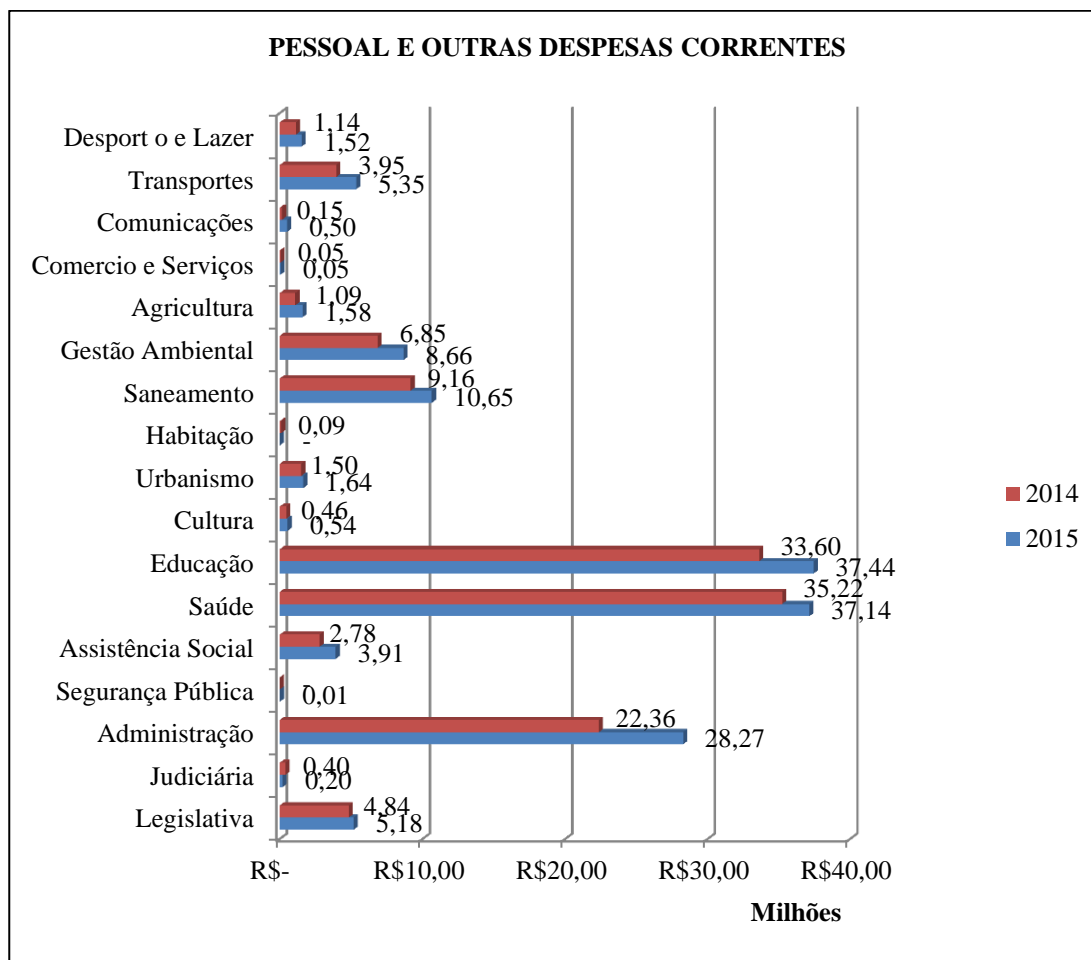


Figura 07: Pessoal e Outras Despesas Correntes

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Conforme a figura 07 se verifica grandes gastos municipais principalmente nas áreas de educação, saúde e administrativa. Referente aos desembolsos em educação no exercício de 2015 totalizaram um montante de R\$ 37.438.037,15 e em 2014, R\$ 33.599.435,31 representado um aumento de 11,42%, refletindo um impacto de 26,24% e 27,17% mutuamente, no total das despesas desse grupo.

Os dispêndios com educação foram destinados à Secretaria Municipal de Educação e ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), tais gastos tiveram como destino, por exemplo, a educação infantil e educação especial.

No que tange aos desembolsos na área da saúde, o município apresentou no exercício de 2015 gastos que totalizaram um valor de R\$ 37.139.143,08 e em 2014, R\$ 35.218.091,02 quantitativos muito próximos aos da educação, tais gastos retrataram um aumento de 5,45%, refletindo um impacto de 26,04% e 28,48% respectivamente, no total das despesas.

Como ocorreu na destinação dos desembolsos com educação, no campo da saúde o montante foi destinado ao Fundo Municipal de Saúde, o qual busca, por exemplo, atender a rede básica de saúde, vigilância em saúde, atendimento saúde indígena.

Por fim, sendo os menores gastos que compõem o grupo dos desembolsos das atividades operacionais, temos os juros e encargos da dívida, o qual é composto por juros pagos de dívidas feitas para investimentos no município, transferências monetárias para outros fundos como Fundação Municipal de Saúde, Fundo de Assistência Social entre outros, além de desembolsos com ativo não circulante, são os gastos com pagamentos de ativo imobilizado e, por último, a amortização das dívidas públicas (SANTOS, 2013).

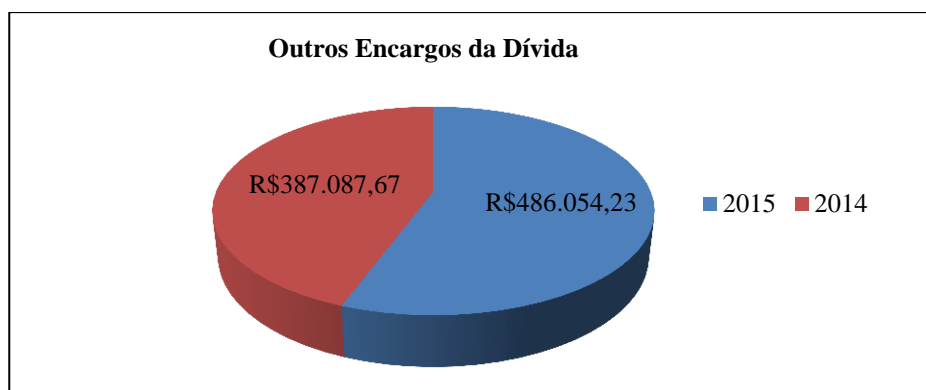


Figura 08: Outros Encargos da Dívida
Fonte: Dados da pesquisa (2016)

A figura 08 retrata a os desembolsos relacionados a outros encargos da dívida que no ano de 2015 teve um total de R\$ 486.054,23 e em 2014 de R\$ 387.087,67. Percebe-se um considerável aumento de 25,57% dos encargos da dívida, sendo que estes são os únicos desembolsos deste grupo.

4.2.3 Caixa e equivalente de caixa

Caixa compreende o montante em espécie e depósitos bancários à disposição da entidade; enquanto os equivalentes de caixa são as quantias mantidas para atender obrigações de caixa no curto prazo, não destinados a investimentos ou outros propósitos, apresentam

como característica conversibilidade imediata e serem passíveis de imperceptível risco de mudança de valor (CFC, 2012).

Para se chegar ao valor correspondente a Geração Líquida de Caixa e Equivalente de Caixa, foram somados os fluxos líquidos das atividades operacionais, de investimentos e de financiamentos, na linha de Caixa e Equivalente de Caixa Inicial corresponde ao saldo de Caixa e Equivalente Final do exercício anterior, sendo esse valor a diferença da Geração Líquida de Caixa e Equivalente com Caixa e Equivalente Inicial.

Assim apresenta-se logo adiante o quadro com os respectivos valores de caixa e equivalente de caixa bem como sua variação horizontal.

Exercício	2015	ΔH	2014
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA	-R\$ 6.657.571,09	-274,74%	R\$3.810.027,65
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA INICIAL	R\$ 32.575.613,98	13,25%	R\$ 28.765.586,33
CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA FINAL	R\$25.918.042,89	-20,44%	R\$ 32.575.613,98

Figura 09: Caixa e Equivalente de Caixa

Fonte: Dados da pesquisa (2016)

Ao analisar os dados da figura 09 observa-se que inicialmente a geração líquida de caixa e equivalente de caixa no ano de 2015 teve um saldo negativo representando uma queda de 274,74% com relação ao exercício anterior, isso mostra que o ingresso dos recursos não foi suficiente para cobrir os desembolsos ocorridos no período.

Entretanto, ao somar a geração líquida de caixa com caixa inicial, que é o valor do caixa final do exercício anterior, este consegue suprir a falta de recursos nas atividades do município, assim encerrando o caixa e equivalente de caixa final com saldo positivo, só que com uma queda em relação a 2014 de 20,44%, sinalizando que para o próximo exercício se a administração pública não se organizar de forma mais eficaz e eficiente pode encerrar o período com um déficit quanto à caixa e equivalente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) apresenta características importantes, que podem ser utilizadas pela administração municipal, como por exemplo, a evidenciação das variações financeiras. Proporciona não somente informação para auxiliar a gestão e controle financeiro, como, também representa uma forma da sociedade fiscalizar o que, como, onde e quanto está sendo gasto no município.

Sua obrigatoriedade de elaboração e publicação foi estabelecida a partir do processo de convergência as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, e logo percebeu-se sua importância por auxiliar no gerenciamento e no controle financeiro, permitindo aos usuários uma análise mais precisa da situação de caixa e equivalentes de caixa.

Trata-se de uma ferramenta de controle útil para ser utilizada como base para medir a capacidade da entidade de gerar Caixa e Equivalentes de Caixa, capacitando o gestor a projetar cenários de fluxos futuros de caixa, permitindo organizar análises sobre ocasionais variações relacionadas à capacidade de sustentação financeira dos serviços públicos.

Percebe-se a preocupação da administração municipal de seguir a normatização e regulamentação com relação à elaboração e divulgação dos demonstrativos contábeis além de estar atento para eventuais alterações.

Inicialmente pode-se citar a Instruções de Procedimentos Contábeis (IPC) 00 – Plano de Transição para Implantação da Nova Contabilidade, o qual a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), busca padronizar os procedimentos contábeis de forma geral em todas as áreas da federação, auxiliando os entes da federação na fixação dos novos procedimentos contábeis, assim gerando informações úteis e autênticas para os gestores públicos e para a sociedade.

Posterior ao Procedimento nº 00, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio da Portaria nº 733 traz em seu texto a imposição de se apresentar a Declaração das Contas Anuais (DCA) das entidades da Federação para o exercício de 2015 conforme regras contidas no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Com relação ao Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) surge em parceria com as Normas Brasileira de Contabilidade Técnica aplicada ao Setor Público (NBC TSP), as quais devem ser seguidas pelos profissionais da contabilidade no Brasil, assegurando sua aplicação e atualização do profissional contador.

Tornou-se indispensável à consulta ao MCASP para os entes da administração pública, servindo de guia para os gestores da administração pública, por meio da consolidação de conceitos, regras e procedimentos de mensuração e apropriação das receitas e despesas orçamentárias visto que o Manual é atualizado periodicamente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Tanto o MCASP quanto as NBC T SPs, mais especificamente a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica aplicada ao Setor Público (NBC TSP) 16.6, apresentam em seu texto definições importantes a serem conhecidas para a elaboração do Demonstrativo de Fluxo de Caixa como, os termos de caixa equivalentes de caixa.

As normas determinam o método direto como o mais recomendado na preparação do demonstrativo, visto que, tal método evidencia a circulação do caixa e seus equivalentes, a partir dos fundamentais grupos de ingressos e desembolsos, nos fluxos operacionais; de investimentos; e financiamentos, permitindo melhor aplicar os recursos públicos.

Os municípios devem se nortear conforme a Instrução de Procedimento Contábil (IPC) 08, o qual consta a metodologia e regras de preenchimento a ser utilizada para elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, assim orientando o profissional, a partir da adoção das novas práticas contábeis aplicadas ao Setor Público.

Nota-se preocupação da administração pública no município de Cacoal, Estado de Rondônia em seguir os normativos e diretrizes para boas práticas de contabilidade no setor público. Com o estudo na entidade foi possível determinar as receitas auferidas e as despesas que município teve, podendo assim verificar quais foram seus impactos na demonstração.

Ao fazer a análise da demonstração pode-se perceber que o município de Cacoal depende de transferências originárias especialmente da União e do Estado de Rondônia, sendo principais fontes de recursos. Não conseguindo gerar receitas suficientes com a arrecadação de tributos, recebimentos patrimoniais e de serviços para bancar os gastos feitos no município. Mesmo com aumentos das receitas derivadas de 8,32%, impulsionada, sobretudo pelas receitas tributárias, e das receitas originárias apresentaram alta de 15,83%.

A realidade apresentada fica evidente quando comparada, por exemplo, no ano de 2015 ao somar as receitas derivadas e originárias resultaria no total de R\$ 51.081.092,60, sendo insuficiente para custear os desembolsos com pessoal e outras despesas correntes por função que no referido ano teve um total de R\$ 142.649.692,34.

Com isso nota-se a importância de um bom instrumento de gestão, como a Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC), facilitando o planejamento do órgão a fim de organizar-se para eventuais contingências, por meio da projeção de caixas e equivalentes para atender obrigações de caixa no curto e longo prazo.

Com relação ao caixa e equivalente líquido de caixa gerado pelo município de Cacoal no ano de 2015 foi deficitário em -R\$ 6.657.571,09, sendo necessário utilizar de parte do caixa e equivalente final do ano de 2014 para suprir o resultado líquido negativo e encerrar ao final com saldo positivo, mostrando que para os próximos exercícios a administração pública não se organizar de forma mais eficaz e eficiente terá disponível caixa e equivalente de caixas iniciais menores para finalizar o período.

Considera-se como fator limitador para realização desta pesquisa a inacessibilidade aos profissionais aos quais se pretendia aplicar questionário. Sugere-se que para maior

conhecimento em estudos futuros acerca da DFC no setor público aplicado questionário junto ao executivo e secretaria de planejamento e ao contador geral para verificar quais mecanismos são utilizados para o equilíbrio orçamentário das contas municipais.

Sugestiona-se para futuras pesquisas fazer Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) como ferramenta de fiscalização dos recursos geridos com objetivo de conscientizar a sociedade em saber onde esta sendo investido seu dinheiro que fica para administração pública.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 5.ed. - São Paulo. Atlas, 2013.

BEZERRA FILHO, João Eudes; FEIJÓ, Paulo Henrique. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: O futuro chegou**. Disponível em: <https://periodicos.tce.pe.gov.br/seer/ojs-2.3.6/index.php/Revista_TCE-PE/article/viewFile/708/651>. Acesso em: 10 de abr. 2016.

BRASIL, Lei Federal nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm>. Acesso em: 08 de mar. 2016.

_____. Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 10 de mar. 2016.

_____. Secretaria de Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade Aplicada ao setor público**: Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios /Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 6.Ed. – Brasília:Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação. Disponível em:<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%A A%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773>. Acesso em: 10 de mar. 2016.

_____. Secretaria de Tesouro Nacional. **Instruções de Procedimentos Contábeis: IPC 00 – Plano de Transição para Implementaçãoda Nova Contabilidade**.Disponível em:<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/36614/IPC00_PlanoTransicaoImpl antacaoNovaContabilidade.pdf/636c6f5c-1dc9-4a5c-96a7-970b2ce40bc4>. Acesso em: 07 de mar. 2016.

_____. PORTARIA Nº 733, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2014. Estabelece regra de transição para a observância das regras referentes às Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público constantes do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público para o exercício de 2014. Disponível em:<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortariaSTN_733_2014_Flexibilizacao_DFC_DMPL.pdf>. Acesso em: 04 de mar. 2016.

CARLIN, Diego de Oliveira; CARLIN Fernanda Victor; FACHINA Paula Fernanda. **Identificação do ciclo de vida dos municípios do rio grande do Sul:** uma análise por meio da demonstração dos fluxos de caixa e pelo método CHAID. Disponível em:<http://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/cientificos/identificacao_ciclo_vida_municipios_rs_840.pdf>. Acesso em: 18 de abr. 2016.

CAMPOS, Regiane Almeida. **A demonstração do fluxo de caixa como Importante instrumento de avaliação dagestão pública.** Disponível em:<http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/posdistancia/47180.pdf>. Acesso em: 19 de abr. 2016.

CASTRO, Domingos Poubel de. **50 anos da Lei 4320/64:** O que preservamos; o que complementamos e o que precisa mudar. Disponível em:<<http://www.abracicon.org/index.php/noticias/128-artigo-50-anos-da-lei-4320-64-o-que-preservamos-o-que-complementamos-e-o-que-precisa-mudar>>. Acesso em: 15de abr. 2016.

CENSO DEMOGRÁFICO 2010. IBGE, 2010. Disponível em:<<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?codmun=110004>>. Acesso em: 10 de out. 2016.

COSTA, Fabiano. **Análise financeira de uma empresa através da demonstração do fluxo de caixa:** um estudo de caso.Disponível em:<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis291282>.Acesso em: 23 de abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Disponível em:<www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc>. Acesso em: 05 de abr. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília. Conselho Federal de Contabilidade. 2012. Disponível em:< http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf >. Acesso em: 07 de abr. 2016.

DARÓS, Leandro Luís; PEREIRA, Adriano de Souza. **Análise das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP: Mudanças e desafios para a Contabilidade Pública.** Disponível em:<<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos92009/467.pdf>>. Acesso em: 11de abr. 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6. ed. - São Paulo. Atlas, 2008.

GONÇALVES, André da Rosa. **Demonstrativo de fluxo de caixa:** estudo comparativo dos componentes típicos no setor público estatal versus empresarial. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/120833>>. Acesso em: 20 de abr. 2016.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA Denise Tolfo. **Métodos de pesquisa.** Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>>. Acesso em: 15 de mai. 2016.

KAUARK, Fabiana da Silva; MANHÃES, Fernanda Castro; MEDEIROS, Carlos Henrique. **Metodologia da pesquisa: um guia prático.** Itabuna: Via Litterarum, 2010. Disponível em: <http://www.famescbji.edu.br/famescbji/biblioteca/livros_adm/Livro%20de%20Metodologia%20da%20Pesquisa%20-%202010.pdf>. Acesso em: 21 de mai. 2016.

LOPES, Jorge Expedito de Gusmão; DIAS, Juliana Cândida Ribeiro; RIBEIRO FILHO, José Francisco Ribeiro; PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macêdo. **Um estudo sobre a complementaridade do fluxo de caixa e do balanço financeiro após a aprovação da NBCASP 16.6 para o setor público.** Disponível em: <<http://revistas.ufcg.edu.br/reunir/index.php/uacc/article/view/156/pdf>>. Acesso em: 14 de mar. 2016.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]:** métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho. 2. ed. Novo Hamburgo. Feevale, 2013. Disponível em: <<http://files.metodologiacycientifica.com/200000005-138251575c/e-book-mtc.pdf>>. Acesso em: 21 de abr. 2016.

PREFEITURA de Cacoal. **História e Geografia.** Disponível em: <<http://www.cacoal.ro.gov.br/?pagina=historia>>. Acesso em: 15 de out. 2016.

QUINTANA, Alexandre Costa. **Demonstração dos fluxos de caixa na área pública: uma abordagem com base na IPSAS 2 – cash flow statements.** In: BEHR, Ariel. Contabilidade aplicada ao setor público: estudos e práticas. – 1. ed. – São Paulo: Atlas, 2016.

SANTOS, Antonoel Martignago dos. **Demonstração dos fluxos de caixa na gestão dos recursos públicos:** um estudo de caso na prefeitura municipal de Içara. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/2104>>. Acesso em: 18 de abr. 2016.

SOUZA, Sérgio Adriano de. **Contabilidade geral 3D:** básica, intermediária e avançada. Coordenação Alexandre Meirelles. 2 ed. rev., e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014.

ANEXOS

ANEXOS A – DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA PELO MÉTODO DIRETO.

<ENTE DA FEDERAÇÃO>			
DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA			
		Exercício: 20XX	
	Nota	Exercício Atual	Exercício Anterior
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES OPERACIONAIS			
Ingressos			
Receitas derivadas e originárias			
Transferências correntes recebidas			
Outros ingressos operacionais			
Desembolsos			
Pessoal e demais despesas			
Juros e encargos da dívida			
Transferências concedidas			
Outros desembolsos operacionais			
Fluxo de caixa líquido das atividades operacionais (I)			
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE INVESTIMENTO			
Ingressos			
Alienação de bens			
Amortização de empréstimos e financiamentos concedidos			
Outros ingressos de investimentos			
Desembolsos			
Aquisição de ativo não circulante			
Concessão de empréstimos e financiamentos			
Outros desembolsos de investimentos			
Fluxo de caixa líquido das atividades de investimento (II)			
FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO			
Ingressos			
Operações de crédito			
Integralização do capital social de empresas dependentes			
Transferências de capital recebidas			
Outros ingressos de financiamentos			
Desembolsos			
Amortização /Refinanciamento da dívida			
Outros desembolsos de financiamentos			
Fluxo de caixa líquido das atividades de financiamento (III)			
GERAÇÃO LÍQUIDA DE CAIXA E EQUIVALENTE DE CAIXA (I+II+III)			
Caixa e Equivalentes de caixa inicial			
Caixa e Equivalente de caixa final			

Figura 04: Demonstração Fluxo de Caixa Método Direto.

Fonte: MCASP (2016).